

## **РОЗДІЛ VI**

### **НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ТА МИТНОЇ СИСТЕМИ В УМОВАХ ІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ**

---

## **СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ, ОБЛІКУ ТА АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ В ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ У ПОРІВНЯННІ ІЗ ВІТЧИЗНЯНОЮ ПРАКТИКОЮ**

**Линник О.І.**, канд. екон. наук, доцент кафедри економічного аналізу та обліку НТУ «ХПІ»

Податкова система відіграє провідну роль у формуванні доходів держави. В умовах ринкової економіки бюджетні надходження залежать від результатів діяльності суб'єктів господарювання. Тому раціонально організована система оподаткування повинна стимулювати господарську і підприємницьку ініціативу, бути простою і зрозумілою для всіх громадян держави, забезпечувати ефективність процесу стягнення податків. Крім цього, вона повинна бути стабільною.

У розвитку підприємництва система оподаткування відіграє особливу роль. Це пояснюється тим, що підприємництво є сектором економіки, найбільш вразливим щодо несприятливих, неусувних зовнішніх факторів впливу. До останніх слід віднести обмеженість власних ресурсів, відсутність резервних капіталів, надмірні податки, нестабільність ринкової кон'юнктури.

Податкова система будь якої держави має притаманні їй особливості. У різних країнах світу податкові системи відрізняються за типом побудови, кількістю податків, ставками податкових платежів, методикою їхнього розрахунку, видом стягнення тощо.

Досягнення стабільного економічного зростання є важливою метою керівництва державою, адже це дає змогу більш повно забезпечувати потреби його виборців. Низькі податки, їх незначна кількість сприяють економічному зростанню, покращенню добробуту не лише окремих платників, але й усього суспільства. Проте не кожна держава, фінансуючи виконання своїх функцій, може дозволити собі дотримання цього правила. У тих країнах, де через

податки перерозподіляється значна частина ВВП (Україна – у їх числі) і гранична вартість оподаткування перевищує граничну вигоду, можливий негативний результат, який проявляється у більш низькому економічному зростанні, зменшенні стимулів до праці і збільшенні безробіття.

В основі досліджень з теорії економіки оподаткування лежить проблема спотворення ефектів оподаткування, саме тому сучасні економісти у своїх працях ставлять за мету віднайти такі податки, їх побудову, структуру, які б якнайменше здійснювали такий негативний вплив на рішення економічних суб'єктів. Так, доведено, [1] що податки на доходи мають найбільший негативний вплив на економічне зростання, натомість податки на нерухоме майно є найбільш оптимальними. Окрім цього, податки на доходи фізичних осіб більш негативно впливають на економічне зростання, ніж податки на споживання через те, що вони є більш прогресивними, а також оподатковують доходи від заощаджень та інвестицій. Податок на рухоме майно фізичних осіб має найменший несприятливий вплив на ВВП на душу населення порівняно із ситуацією, коли базою оподаткування є майно корпорацій. Високі граничні ставки оподаткування демотивують інвесторів, знижуючи терміни окупності таких інвестицій, а тому в сучасних умовах нестабільного економічного розвитку потрібно приймати досить виважені рішення в галузі податкової політики.

Проблема адекватності параметрів української системи оподаткування, її законодавчого забезпечення як сучасним світовим реаліям, так і вимогам вітчизняної економіки залишається однією з найбільш обговорюваних в наукових і політичних колах, серед громадськості і платників податків. Вважається, що податкова система України склалася без науково обґрунтованого методологічного підходу, тому вона є гальмом економічного розвитку держави та основним чинником відходу суб'єктів господарювання «в тінь», сприяє скороченню бюджетних надходжень. На сучасному етапі

найістотнішими недоліками податкової системи в Україні є її нестабільність і часті зміни на законодавчому рівні, які створюють напругу у відносинах «податкова система – платники податків», знижують їх господарську активність, уповільнюють економічне зростання, перешкоджають формуванню правової економічної культури.

Із прийняттям у грудні 2010р. Податкового кодексу нібито відбулися позитивні зміни стосовно збалансування прав платників податків і держави. В Кодексі вдосконалено деякі види податків, принципи та норми оподаткування. Так, зменшено кількість податків та зборів: загальнодержавних - до 18 з 29, місцевих - до 5 з 14; знижено ставки оподаткування. Податковий кодекс передбачає перенесення податкового навантаження на більш платоспроможну категорію громадян шляхом запровадження: податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; оподаткування доходів фізичних осіб шляхом встановлення ставки 17% до доходів, отриманих у звітному податковому місяці, які перевищують десятикратну величину мінімальної заробітної плати; оподаткування за ставкою 5% доходів, отриманих від розміщення коштів на депозитних банківських рахунках (з 2015 р.); звільнення від оподаткування доходів від продажу один раз на рік квартир, житлових, дачних, садових будинків, земельної ділянки в межах норм, визначених Земельним кодексом України, за умови перебування такого майна у власності платника податків понад 3 роки; зниження ставки податку до 5% для доходів від продажу рухомого майна [2].

Слід зауважити, що введення в дію Податкового кодексу забезпечило у 2011 р. зростання деяких бюджетних показників. Проти 2010 року найбільшими темпами зростали такі надходження до державного бюджету: податок на додану вартість на 36,1% (збільшення на 45,9млрд.грн.); рентна плата - у 1,8 рази (або на 7,3млрд.грн.); акцизний збір - на 19,5% (або на 5,4млрд.грн.); ввізне мито - на 22,3 % (або на 1,9 млрд. грн.). Незважаючи на зниження ставки

податку на прибуток підприємств з 25% у 2010 році до 19 % у 2013 році, надходження від цього податку зросли на 37 % (або на 14,8млрд.грн.) [3].

Однак, деякі спеціалісти вважають, що, не дивлячись на прискорення бюджетних надходжень, покладені на Кодекс надії не виправдалися. Вони стверджують, що зростаюча динаміка податкових надходжень грає швидше на користь такого твердження, ніж навпаки. Певну роль у збільшенні відрахувань до держбюджету зіграв вихід економіки з кризи. Але головна причина – планомірне «закручування гайок». Тому бізнес не відчув обіцяного послаблення податкового тиску після вступу в силу Податкового кодексу.

Прийняття Податкового Кодексу також не змінило систему сплати податків. Діюча податкова система України є одна з найбільш заплутаних. Норми законодавства часто суперечать одна одній, не дають однозначної відповіді на те, як і яким чином їх застосовувати на практиці. На допомогу таким непорозумінням приходять численні листи та роз'яснення податкової служби і інших органів державної влади, а іноді і отримані судові рішення, які також не дають гарантію на однозначне їх трактування в майбутньому.

При оцінці в тій чи іншій країні впливу оподаткування на розвиток бізнесу ставки податків є не єдиним, але первинним чинником, адже саме вони є прямими витратами бізнесу при виробництві та визначаються на законодавчому рівні. За міжнародними оцінками (дослідження Doing Business– 2013) сумарна ставка податків в Україні складала у 2012 році 54,9% від прибутку. Цей показник зменшився з 57,2% (у 2010 році), 55,5% (у 2011 році) та 57,1% (у 2012 році). Однак, загальна ставка податків в Україні ще суттєво відрізняється від частини податків у прибутку підприємств в економічно розвинених країнах та в таких, які ефективно розвиваються. Для порівняння: середня сукупна податкова ставка у світі складає 44,8% від комерційних прибутків.

З 2007 до 2012-го року податкова система України пересунулася з другого на третє найгірше місце у світі. Кількість податкових платежів зросла до майже найбільшого у світі рівня. За величиною сукупної податкової ставки позиція України погіршилася зі 142-го до 152-го місця. Час на здійснення податкових платежів хоча і зменшився майже втричі, однак десятку найгірших країн світу за цим критерієм покинути не вдалося.

Дисбаланси податкової системи України створюють нерівномірні податкові навантаження та, як результат, призводять до збільшення тіньового сектору економіки, ухиленню від оподаткування, зменшенню податкових надходжень. Особливо гостро дисбаланси податкової системи почали проявлятися з початком фінансово-економічної кризи. Зменшення попиту на цільових ринках, неконтрольоване збільшення вартості базових ресурсів, хаос на валютному ринку поставили на межу виживання цілих галузей, які є бюджетоутворюючими.

Більше, ніж в Україні, відсоток податків лише в Білорусії та Киргизії (80,4% та 57,2% відповідно). У Польщі, для прикладу, податки складають сумарно 42,3% від прибутку, Молдові - 30,9%, в Казахстані 29,6%. Є зрозумілим, що такі ставки оподаткування в Україні, які передбачені сьогодні Податковим кодексом України, не тільки не сприяють розвитку виробництва в Україні, але й роблять українські товари і послуги неконкурентними у світовій економіці.

Зважаючи на те, що оподаткування складається не лише із ставок податків, але й із умов їх адміністрування, можна було б передбачити, що великі ставки податків компенсуються в законодавстві простотою їх обрахування, звітності і сплати, що могло б посилити позиції українського бізнесу.

Дослідження Doing Business – 2011 [5] показують, що кількість податків та платежів в Україні зменшилась з 147 у 2010р. до 135 у 2011р.. В рейтингу PayingTaxes-2013 (за підсумками 2012 року) експерти Світового банку,

оцінюючи податкову систему України за показником «кількість платежів», зафіксували значний прогрес: від 135 платежів у 2011 році - до 28 у 2012 році. Найбільша кількість платежів (24) в Україні припадає на податки на зарплатню, в той час як податок на прибуток адмініструється лише одним платежем. При цьому середній показник платежів в усіх країнах світу – 27,2, в регіонах Центральної Азії та Східної Європи – 30,4. В той же час, у Сінгапурі встановлено тільки 5 податків, у Грузії, Швеції та Норвегії – 4, а в Гонконзі – лише 3.

Однак, на думку бухгалтерів, на практиці картина зовсім інша. Так, в Україні зарік мінімальна кількість платежів складає: для підприємств на єдиному податку – 60 платежів, для підприємств – платників ПДВ – 72. З них 48 платежів – це платежі на заробітну плату (ЄСВ – 24 шт., ПДФО 24 шт.), 12 – платежі з ПДВ, ще 12 – це платежі авансу на прибуток. А ще є податок на воду, на землю, екологічний збір та інші.

З прийняттям Податкового кодексу поступово зменшується кількість часу на підготовку документації по сплаті податків: з 736 годин у 2010 році, 491 годин у 2011 році до 390 годин у 2012 році (табл. 6.1). Експерти Світового банку відзначили, що таке скорочення часу стало можливим за рахунок спрощення декларацій для сплати ПДВ та ЄСВ, а також вдосконалення системи електронної звітності.

Згідно рейтингу податкових систем «Paying Taxes», підготовленому Світовим банком спільно з міжнародною мережею компаній «Price water house Coopers» Україна за простотою сплати податків у 2008 р. посідала 177 місце з 178 країн, у 2009 р. – 180 місце з 181 країни, у 2010 р. – 181 місце з 183 національних економік. Однак, за останні 2 роки позиції України в світовому рейтингу зросли – на 25 пунктів. Якщо у звіті за 2011 рік наша країна посідала 137 місце серед 185 досліджуваних країн, то у 2012 році – вже 112-е місце серед 189 учасників рейтингу. У першій десятці за простотою сплати податків

розташувалися Мальдівська Республіка, Катар, Гонконг, Сінгапур, Об'єднані Арабські Емірати, Саудівська Аравія, Ірландія, Оман, Кувейт і Канада.

В табл. 6.1 наведена динаміка змін показників, що характеризують податкову систему України у 2008-2012 рр.

Таблиця 6.1

Показники, що характеризують податкову систему України

Показник	2008	2009	2010	2011	2012
Місце в рейтингу за легкістю сплати податків	177	180	181	137	112
Загальна сума податків та платежів (% від прибутку)	56,6	57,2	57,2	55,5	54,9
Кількість податків та платежів	147	147	147	135	28
Час (годин на рік) на сплату податків	2085	848	736	657	390

Порівняння системи оподаткування України з країнами східної Європи також не на користь України, але вони не є такими вражаючими, як порівняння з країнами, які зайняли перші місця по рівню оподаткування в дослідженні Doing Business – 2013 (табл. 6.2).

Таблиця 6.2

Порівняння України з лідерами рейтингу за легкістю сплати податків (2012р.)

Країна	Підсумкове місце в рейтингу за легкістю сплати податків	Місце в рейтингу за кількістю часу для сплати податків	Місце в рейтингу за кількістю податків	Місце в рейтингу за загальною сумою податків (% від прибутку)
1	2	3	4	5
Україна	164	174 : 390 годин на рік	165 : 28 – загальна кількість податків	149 : 54,9% від прибутку
Мальдіви	1	0 : 0 годин на рік	2: 3 – загальна кількість податків	3 : 9,3% від прибутку
Катар	2	3:36 годин на рік	2: 3 – загальна кількість податків	6 : 11,3% від прибутку
Гонконг	3	12 : 80 годин на рік	2: 3 – загальна кількість податків	24 : 24,1% від прибутку
Сінгапур	4	15 : 84 годин на рік	6: 5 – загальна кількість податків	28 : 25,4% від прибутку
ОАЕ	5	2:12 годин на рік	43 : 14 – загальна кількість податків	7 : 14,1% від прибутку



Підсумкове місце країни в рейтингу визначалося на основі оцінки трьох ключових компонентів: загальна податкова ставка (частка всіх податків та обов'язкових внесків до прибутку компанії), час виконання податкових зобов'язань (збір інформації, подача документації, сплата), а також щорічна кількість податкових платежів [6].

Українські сусіди зайняли куди більш кращі позиції, наприклад, Росія опинилася на 56-му місці, а Білорусь - на 133-му. При цьому Молдова розмістилася на 95 сходинці, Польща - на 113-й, Словаччина - на 102-й, Угорщина - на 124-й.

Вважаємо, що в процесі реформування податкової системи України необхідно враховувати досвід країн Східної та Центральної Європи, а саме – окремих постсоціалістичних країн, серед яких доцільно розглянути досвід Угорщини, яка зробила певний прорив у власній системі оподаткування, досвід Грузії, Польщі та ін. країн.

При дослідженні міжнародного досвіду податкового адміністрування та оцінювання можливості його застосування у вітчизняній практиці значний інтерес становлять системи податкового адміністрування США і Канади. Це обумовлено тим, що Сполучені Штати та Канада є федеративними країнами, у яких місцеві органи влади мають традиційно високий рівень автономії в управлінні місцевими справами.

В Україні подальші зусилля влади плануються направити на поглиблення «дебюрократизації». Зокрема, плануються подальше спрощення декларації на прибуток, спрощення процедури подання декларації з ПДВ, подальше зближення бухгалтерського та податкового обліку, розвиток електронних сервісів. Також в планах Міністерства – робота над зменшенням кількості періодів сплати ЄСВ та створенням умов для переходу до сплати 1 раз на місяць (зараз – 2 рази), надання персоніфікованих даних з ЄСВ 1 раз на рік, а не щомісяця, як зараз. Вже впроваджена можливість електронної звітності з ЄСВ ,

тепер Міністерство спрямовує зусилля на популяризацію цієї форми звітності серед платників .У митній сфері Міністерство орієнтується на автоматизацію всіх процесів на митниці, підвищення ефективності системи аналізу ризиків, зниження впливу людського фактора, скорочення часу підготовки дозвільних документів.

**Список літератури:**1.*Н.В. Жмурко, І.П. Парфенюк* Зарубіжний досвід країн європейського союзу у сфері удосконалення системи оподаткування та доцільність його застосування в Україні // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – Вип. 22.3; 2.Податковий кодекс України. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>; 3.Міністерство Фінансів України. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>;4. Електронний ресурс. - Режим доступу: <http://www.doingbusiness.org/~media/fpdkm/doingbusiness/documents/profiles/country/db11/ukr.pdf>;5.Електронний ресурс. - Режим доступу: [http://business-tv.com.ua/news/ukraina\\_na\\_164\\_meste\\_v\\_reytinge\\_legkosti\\_uplaty\\_nalogov-130.html](http://business-tv.com.ua/news/ukraina_na_164_meste_v_reytinge_legkosti_uplaty_nalogov-130.html).